



Tribunal Fiscal

Nº 06430-1-2009

EXPEDIENTE Nº : 19951-2005
INTERESADO :
ASUNTO : Multa
PROCEDENCIA : Juliaca
FECHA : Lima, 6 de julio de 2009

Vista la apelación interpuesta por

contra la Resolución de Oficina Zonal Nº 2160140000230/SUNAT de 30 de junio de 2005, emitida por la Oficina Zonal Juliaca de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – SUNAT, que declaró infundada la reclamación contra las Resoluciones de Multa Nº 214-002-0001748 a 214-002-0001750, giradas por las infracciones tipificadas en los numerales 2 y 4 del artículo 175º del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente señala que la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 8665-3-2001 estableció que aún cuando se llevara con atraso uno o más libros de contabilidad, la infracción prevista en el numeral 4 del artículo 175º del Código Tributario es cometida una sola vez, por lo que corresponde la imposición de una multa, desprendiéndose del citado fallo que el criterio adoptado para la aplicación de una sanción se sustenta en que el objeto de la fiscalización es el conjunto de los libros contables y no cada de ellos o, en otras palabras, que tal detección proviene de una misma fiscalización; de tal manera que no se pueden imponer multas independientes por cada libro contable, correspondiendo la aplicación de una sola multa sin importar la cantidad de libros en los que no se haya observado las formalidades de ley.

Que respecto de la Resolución de Multa Nº 214-002-0001750 indica que la omisión de la formalidad por la que se impone la multa, es decir, el hecho de no haber consignado la relación exacta del saldo de las cuentas en el Libro de Inventarios y Balances, no configura infracción alguna ni está enmarcada dentro de los alcances de la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 175º del Código Tributario, por cuanto dicha omisión no impide la correcta y correspondiente verificación de los datos e información contable relevantes, más aún no altera ni crea incertidumbre para la determinación de la obligación tributaria que corresponda al contribuyente, invocando a tal efecto la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 8525-2-2001, que dejó sin efecto una multa aplicada en un supuesto similar.

Que con relación a la Resolución de Multa Nº 214-002-0001749 menciona que si bien las actividades de su empresa fueron iniciadas en julio del 2000, su no legalización obedece a que recién mediante Resolución de Superintendencia Nº 086-2000/SUNAT, publicada el 8 de agosto de 2000, es decir, con posterioridad a la fecha de comisión de la supuesta infracción, se establece el procedimiento para autorizar libros de actas, registros y libros contables vinculados a asuntos tributarios mediante legalización.

Que señala que la Administración errónea y arbitrariamente ha entendido que por haber legalizado con fecha 9 de setiembre de 2000 el Registro de Compras, es a partir de esa fecha que recién se ha iniciado el registro de datos correspondiente al año 2000, sin analizar que ha venido anotando de manera regular y dentro de los plazos de ley sus registros que reflejan su actividad comercial, hechos que no han sido desvirtuados en la fiscalización.

Que añade que como consecuencia de lo dispuesto en la resolución de superintendencia antes mencionada, en la que recién se estableció la formalidad de legalización de los libros contables, procedió a legalizar sus libros que ya estaban siendo utilizados, dentro del plazo de veinte (20) días hábiles otorgados, con fecha 9 de setiembre de 2000, por lo tanto se desvirtúa el criterio adoptado por el que se impuso la multa.

Que menciona que en caso se concluya que hay infracción, esta se cometió en el año 2000 y en aplicación del artículo 44º del Código Tributario el plazo prescriptorio concerniente a la multa aplicable se debería computar a partir del 1 de enero del año siguiente, por lo que al 1 de enero de 2005 habría



Tribunal Fiscal

Nº 06430-1-2009

transcurrido más de cuatro años para la imposición de dicha sanción, y teniendo en cuenta que la fiscalización se inició el 4 de enero de 2005 solicita que se declare la prescripción relativa a la mencionada multa.

Que la Administración refiere que la Resolución de Multa Nº 214-002-0001749 ha sido girada por la infracción tipificada por el numeral 4 del artículo 175º del Código Tributario, la cual se encuentra sancionada con una multa equivalente al 40% de la Unidad Impositiva Tributaria (UIT), al haberse detectado que el Registro de Compras, Libro Caja, Libro de Inventarios y Balances y Libro Control Bienes Activo Fijo de la recurrente habían sido legalizados con fechas 5 de setiembre de 2000 y el 20 de abril de 2004, consignando operaciones desde julio y mayo de 2000, es decir, la legalización se había producido con posterioridad a los meses a los que corresponden las operaciones registradas.

Que en cuanto a la Resolución de Multa Nº 214-002-0001750 indica que en el procedimiento de fiscalización detectó que el Libro de Inventarios y Balances de la recurrente no era llevado de acuerdo con la forma y condiciones previstas en el artículo 37º del Código de Comercio, al no contener la relación exacta del saldo de las cuentas: caja y bancos, inmuebles, maquinaria y equipos, depreciación y amortización acumulada, cargas diferidas, tributos por pagar, proveedores y beneficios sociales, por lo que se configuró la infracción prevista en el numeral 2 del artículo 175º del Código Tributario.

Que finalmente, respecto de la Resolución de Multa Nº 214-002-0001748 señala que de la revisión del libro denominado "Activos Fijos Nº 01", Nº 837-2004, exhibido por la recurrente, legalizado por el Notario Alfredo Vásquez Romero el 20 de abril de 2004, se observa que no está foliado, lo que contraviene lo dispuesto por el artículo 1º de la Resolución de Superintendencia Nº 132-2001/SUNAT, por lo que se configuró la infracción prevista en el numeral 2 del artículo 175º del Código Tributario.

Que mediante Requerimiento Nº 00221510, notificado el 4 de enero de 2005, la Administración inició un procedimiento de fiscalización a la recurrente respecto del cumplimiento de sus obligaciones tributarias correspondientes a los meses de agosto de 2002 a agosto de 2004. Asimismo, en dicha fiscalización se emitió el Requerimiento Nº 00180267, notificado el 26 de enero de 2005.

Que resultado de dicha fiscalización se emitieron, entre otras, las Resoluciones de Multa Nº 214-002-0001748 y 214-002-0001750, giradas por la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 175º del Código Tributario antes anotado, así como la Resolución de Multa Nº 214-002-0001749, emitida por la infracción tipificada en el numeral 4 del mismo artículo.

Que de acuerdo con el numeral 4 del artículo 87º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, los deudores tributarios están obligados a llevar los libros de contabilidad u otros libros y registros exigidos por las leyes, reglamentos o por resolución de superintendencia de la SUNAT; o los sistemas, programas, soportes portadores de microformas grabadas, soportes magnéticos y demás antecedentes computarizados de contabilidad que los sustituyan, registrando las actividades u operaciones que se vinculen con la tributación conforme a lo establecido en las normas pertinentes.

Que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 65º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo Nº 174-2009-EF, las personas jurídicas están obligadas a llevar contabilidad completa.

Que según el mismo artículo y el artículo 33º del Código de Comercio, los comerciantes debían llevar, entre otros, un Libro de Inventarios y Balances, el que según su artículo 37º debe contener: 1) La relación exacta del dinero, valores, créditos, efectos al cobro, bienes muebles e inmuebles, mercaderías y efectos de todas clases, apreciados en su valor real y que constituyan su activo; 2) La relación exacta de las deudas y toda clase de obligaciones pendientes, si las tuviere, y que formen su pasivo y 3) Fijará en su caso, la diferencia exacta entre el activo y el pasivo, que será el capital con que principia sus operaciones. El mismo artículo señala que el comerciante formará además anualmente y extenderá en el mismo libro, el balance general de sus negocios, con los pormenores expresados en este artículo, y de acuerdo con los asientos del diario, sin reserva ni omisión alguna, bajo su firma y responsabilidad.



Tribunal Fiscal

Nº 06430-1-2009

Que el inciso f) del artículo 22° del reglamento de la Ley de Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, prevé que las empresas deberán llevar un control permanente de los bienes del activo fijo en libros auxiliares, tarjetas o cualquier otro sistema de control, en el que se registrará la fecha de adquisición, el costo, los incrementos por revaluación, los ajustes por diferencias de cambio, las mejoras de carácter permanente, los retiros, la depreciación, los ajustes por efecto de la inflación y el valor neto de los bienes.

Que de conformidad con el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, los contribuyentes del impuesto están obligados a llevar un Registro de Compras.

Que de acuerdo con el artículo 1° de la Resolución de Superintendencia N° 086-2000/SUNAT y el artículo 1° de la Resolución de Superintendencia N° 132-2001-SUNAT, que regularon el procedimiento para autorizar libros de actas, registros y libros contables vinculados a asuntos tributarios, señalaban que los registros y libros contables vinculados a asuntos tributarios, serán legalizados por los notarios públicos del lugar del domicilio fiscal del deudor tributario o, a falta de éstos, por los jueces de paz letrados o jueces de paz, cuando corresponda, quienes colocarán una constancia en la primera hoja de los mismos, con cierta información que comprende el número de folios de que consta, y que además deberá llenar todas las hojas del libro o registro, las que deberán estar foliadas.

Resoluciones de Multa N° 214-002-0001748 y 214-002-0001750

Que el numeral 2 del artículo 175° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 953, dispone que constituye infracción, llevar los libros de contabilidad, u otros libros y/o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por resolución de superintendencia de la SUNAT, el registro almacenable de información básica u otros medios de control exigidos por las leyes y reglamentos; sin observar la forma y condiciones establecidas en las normas correspondientes.

Que del Punto N° 1 del Anexo N° 1 del resultado del Requerimiento N° 3611 N° 00180267, la Administración dejó constancia que el Libro denominado "Activos Fijo N° 01" exhibido por la recurrente no estaba foliado, como tampoco aparece el número de fojas de que consta, lo que se corrobora de las copias del mencionado documento que obran a fojas 114 a 119, omitiéndose la forma y condiciones establecidas por el artículo 1° de la Resolución de Superintendencia N° 086-2000/SUNAT y el artículo 1° de la Resolución de Superintendencia N° 132-2001-SUNAT.

Que asimismo, en los resultados del requerimiento antes anotado la Administración señala que el Libro de Inventarios y Balances no es llevado en la forma y condiciones a que se refiere el artículo 37° del Código de Comercio, dado que no detalla la relación exacta del saldo de las cuentas Caja y Bancos, Inmuebles Maquinarias y Equipo, Depreciación y Amortización Acumulada, Cargas Diferidas, Tributos por Pagar y Proveedores de dicho libro, lo que se corrobora del cuadro consolidado inserto en dichos resultados y las copias que obran a fojas 63 a 75, siendo que en el escrito de apelación la recurrente reconoce tal hecho,

Que no resulta atendible lo señalado por la recurrente cuando asevera "*que el omitirse dicha consignación de las cuentas en el libro de Inventarios y Balances, no impide la correcta y correspondiente verificación de los datos e información contable relevantes (...) y no altera ni crea incertidumbre para la determinación de la obligación tributaria que corresponda al contribuyente recurrente; por tanto no corresponde la aplicación de multa alguna, al tratarse de formalidades no determinantes ni relevantes*"; dado que la exactitud o el valor real de los saldos de las cuentas que debe contener el Libro de Inventarios y Balances y a que se refiere el artículo 37° del Código de Comercio, en concordancia con el numeral 4 del artículo 87° del Código Tributario, corresponde a un deber formal que es independiente a la obligación tributaria o sustancial, y cuyo incumplimiento acarrea la comisión de la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo del artículo 175° del Código Tributario.

Que mediante las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 00966-1-2005, 451-2-2001, 02632-5-2002 y 03709-1-2006, entre otras, se ha interpretado que la infracción materia de autos alude al hecho general de llevar

[Firmas manuscritas]



Tribunal Fiscal

Nº 06430-1-2009

los libros de contabilidad u otros libros y/o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por resolución de superintendencia de la SUNAT sin observar la forma y condiciones establecidas en las normas correspondientes, de modo que la infracción será una sola aún si en una misma fiscalización se verifica que más de un libro o registro no observa las formas o condiciones establecidas por las normas aplicables, en tal sentido, si bien en el presente caso se han detectado dos libros contables con dicha omisión tal verificación se realizó mediante una misma fiscalización –a través del resultado del Requerimiento Nº 3611 Nº 00180267– correspondiendo por tanto la imposición de una sola multa, por lo que procede revocar la apelada en el extremo referido a la Resolución de Multa Nº 214-002-0001750, la que debe dejarse ésta sin efecto, y confirmar la apelada en cuanto a la Resolución de Multa Nº 214-002-0001748.

Resolución de Multa Nº 214-002-0001749

Que el numeral 4 del artículo 175º del Código Tributario, antes de la modificación efectuada por Decreto Legislativo Nº 953, establecía que constituía infracción llevar con atraso mayor al permitido por las normas vigentes los libros de contabilidad y otros registros exigidos por las leyes, reglamentos o por Resolución de Superintendencia de la SUNAT que se vinculen con la tributación.

Que en virtud de lo dispuesto en los numerales 2 y 7 del artículo 1º de la Resolución de Superintendencia Nº 078-98/SUNAT, los libros de contabilidad y los libros y registros contables exigidos por las normas legales y llevados en cualquiera de las formas admitidas legalmente, no podrán tener un atraso mayor diez (10) días hábiles, tratándose del Registro de Compras, plazo que será contado desde el primer día hábil del mes siguiente a aquél en que se recepcione el comprobante de pago respectivo, y no podrán tener un atraso mayor a tres (3) meses tratándose del Libro Diario, Libro Mayor, Libro de Inventarios y Balances, Registro de Inventario Permanente Valorizado, Registro de Activos -Artículo 117 de la Ley del Impuesto a la Renta, Libro Auxiliar, tarjeta o cualquier otro sistema de control de los bienes del activo fijo, salvo en el supuesto a que se refiere el Artículo 2. plazo que será computado desde el mes siguiente de realizadas las operaciones.

Que de conformidad con el artículo 112º del Decreto Ley Nº 26002, el notario certifica la apertura de libros u hojas sueltas de actas, libros de contabilidad u otros que la ley señale.

Que el artículo 113º de la ley señala que la legalización consiste en una constancia puesta en la primera foja útil del libro o primera hoja suelta, con indicación del número que el notario le asignará, del nombre, de la denominación o razón social de la entidad, entre otros.

Que por su parte, mediante Resolución de Superintendencia Nº 132-2001/SUNAT se precisa que los libros y registros contables, así como los libros de actas, deben ser legalizados antes de su uso.

Que según se señaló en el Anexo 01 al resultado del Requerimiento Nº 00180267, cerrado el 1 de febrero de 2005, de fojas 194, 197 a 200, en la fiscalización efectuada a la recurrente respecto del período agosto del 2002 a agosto del 2004, se detectó, entre otros, que el Registro de Compras, el Libro – Caja, el Libro de Inventarios y Balances y el Libro de Control de Activos Fijos era llevado con un atraso mayor al permitido en las normas tributarias establecidas.

Que en efecto, de la Cédula de Situación legal de Libros y Registros Contables (fojas 193), se advierte que el Registro de Compras fue legalizado el 5 de setiembre de 2000 y registra operaciones de julio de 2000 a diciembre de 2004; el Libro – Caja y el Libro de Inventarios y Balances fueron legalizados el 5 de setiembre de 2000 y registra operaciones de mayo de 2000 a noviembre de 2004 y diciembre de 2003, respectivamente; en tanto que el Libro de Control de Activos Fijos fue legalizado el 20 de abril de 2004 y registra operaciones de julio de 2000 a diciembre de 2003, lo que acredita que la anotación de las referidas operaciones se realizó con un atraso mayor al permitido por la Resolución de Superintendencia Nº 078-98/SUNAT y, en consecuencia, que ésta incurrió en la infracción antes mencionada, siendo preciso anotar que la legalización tiene fecha cierta y sirve como medio de prueba para acreditar la comisión de la infracción antes anotada, en tal sentido debe confirmarse la apelada en este extremo, no



Tribunal Fiscal

Nº 06430-1-2009

resultando atendibles las resoluciones del Tribunal Fiscal invocadas por la recurrente dado que se refieren a supuestos distintos al del presente caso.

Que de otro lado, conforme con lo interpretado por este Tribunal en la Resolución N° 08665-3-2001, el único momento en el cual puede determinarse la comisión de la infracción correspondiente al numeral 4 del artículo 175° del Código Tributario, es mediante la detección por el auditor de la Administración, al revisar los libros de contabilidad del recurrente.

Que en el presente caso la infracción a que se refiere la Resolución de Multa N° 214-002-0001749 fue detectada el 26 de enero de 2005, fecha en la cual la Administración efectuó la revisión de los libros y registros contables, conforme se aprecia del citado Anexo del Requerimiento N° 00180267 de fojas 205, por lo que la Administración en la resolución apelada precisó que la infracción fue cometida en esa fecha y no el 15 de agosto de 2000, por lo que procedió a recalcular el monto de la multa impugnada con la UIT vigente en este último año.

Que toda vez que la Administración ha reconocido el 26 de enero de 2005 como fecha de la comisión de la infracción, consistente en llevar con atraso los libros de contabilidad, era aplicable el numeral 5 del artículo 175° del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 953, la que contiene una glosa idéntica a la señalada en el numeral 4 del mencionado artículo, antes de dicha modificatoria, que sustentó la resolución de multa materia de autos.

Que toda vez que la recurrente considera que ha operado la prescripción de la acción de la Administración para determinar la deuda contenida en Resolución de Multa N° 214-002-0001749, corresponde a este Tribunal emitir pronunciamiento sobre el particular.

Que el artículo 43° del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 953, establece que la acción de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria, exigir su pago y aplicar sanciones, prescribe a los cuatro (4) años, y a los seis (6) años para quienes no hayan presentado la declaración respectiva.

Que de conformidad con el numeral 4 del artículo 44° del mismo código, el término prescriptorio se computa desde el 1 de enero siguiente a la fecha en que se cometió la infracción o, cuando no sea posible establecerla, a la fecha en que la Administración Tributaria detectó la infracción.

Que el inciso a) del artículo 45° del citado código señala como una de las causales de interrupción del plazo de prescripción, la notificación de la resolución de determinación o de multa y adicionalmente señala que el nuevo plazo de prescripción para exigir el pago de la deuda tributaria se computará desde el día siguiente al acaecimiento del acto de interrupción.

Que asimismo, el inciso a) del artículo 46° del referido código dispone que el plazo de prescripción se suspende durante la tramitación de las reclamaciones y apelaciones.

Que de acuerdo con las normas antes citadas y de la documentación que obra en el expediente, se advierte que el cómputo del plazo prescriptorio para aplicar la sanción contenida en la mencionada Resolución de Multa N° 214-002-0001749 se inició el 1 de enero de 2006, no interrumpiéndose con la notificación de la referida resolución de multa –24 de febrero de 2005–, fojas 292, por cuanto a tal fecha todavía no se había iniciado dicho cómputo, sin embargo sí se suspendió a partir del 1 de enero de 2006 con la presentación del recurso de apelación contra la Resolución de Oficina Zonal N° 2160140000230/SUNAT de 30 de junio de 2005, que declaró infundado el recurso de reclamación presentado, toda vez que a tal fecha el citado recurso se encontraba en trámite, no habiendo operado la prescripción apelada.

Que finalmente, debe indicarse que no resulta atendible lo señalado por la recurrente cuando asevera que por una interpretación a contrario de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 8525-2-2001 se entiende que el hecho de no consignarse la relación exacta del saldo de las cuentas en el Libro de Inventarios y Balances no configura infracción alguna ya que dicha omisión no impide la correcta determinación de la obligación tributaria, desde que tal afirmación no se desprende de dicha resolución, la que alude a un supuesto



Tribunal Fiscal

Nº 06430-1-2009

distinto del de autos, siendo que los deberes formales –cuyo incumplimiento acarrea la comisión de las infracciones tipificadas legalmente– son independientes al de la obligación sustancial.


Con los vocales Cogorno Prestinoni, Barrantes Takata, e interviniendo como ponente el vocal Moreano Valdivia.

RESUELVE:

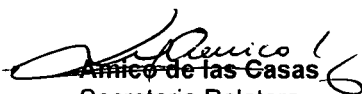
REVOCAR la Resolución de Oficina Zonal N° 2160140000230/SUNAT de 30 de junio de 2005 en el extremo referido a la Resolución de Multa N° 214-002-0001750, debiendo dejarse sin efecto dicho valor y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

REGÍSTRESE, COMUNÍQUESE Y REMÍTASE a la SUNAT, para sus efectos.


COGORNO PRESTINONI
VOCAL PRESIDENTA


BARRANTES TAKATA
VOCAL


MOREANO VALDIVIA
VOCAL


Amico de las Casas
Secretaria Relatora
MV/MT/rmh